



4 QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 3 – 2011

Índice:

- I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio
- II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011
- III. Apuntes Prácticos

Páginas

1-5

6-14

15-18



I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio

Novedades fiscales contenidas en el Real Decreto–Ley 13/2011: restablecimiento del Impuesto sobre el Patrimonio

El pasado 16 de septiembre de 2011, el Gobierno aprobó el Real Decreto-Ley 13/2011, por el que se ha restablecido, con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012, la tributación por el Impuesto sobre el Patrimonio.

Si bien la Ley 4/2008 de 23 de diciembre suprimió el efectivo gravamen por este impuesto, no se procedió a derogar la normativa reguladora del mismo, que data de la Ley 19/1991, de 6 de junio, sino que estableció una bonificación general del 100 por cien del tributo en su artículo 33, tanto a los sujetos por obligación personal de contribuir (los residentes) como a los sujetos pasivos por obligación real (los no residentes). Junto con la bonificación mencionada, desapareció el artículo que regulaba la obligación de presentar declaración, destacándose que ambos cambios normativos fueron aplicables desde la declaración del año 2008.

La forma legislativa utilizada para la supresión efectiva de gravamen tiene su explicación en lo dispuesto por la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, que establece que las Comunidades Autónomas no podrán establecer tributos sobre hechos imponible gravados por el Estado. Por ello, la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio no fue derogada formalmente, sino que se estableció una bonificación estatal del 100% de la cuota tributaria a los efectos de imposibilitar que las Comunidades Autónomas pudieran, con posterioridad, crear un tributo similar que recayese sobre un hecho imponible análogo al del Impuesto sobre el Patrimonio.

La Exposición de Motivos de la Ley 4/2008, tras recordar los objetivos para los que fue diseñado este impuesto (a saber: i) su función de carácter censal y de control del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; ii) la consecución de una mayor eficacia en la utilización de los patrimonios; y, iii) la obtención de una mayor justicia redistributiva complementaria de la aportada por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), concluyó apuntando que las transformaciones, tanto del entorno económico internacional, como de las sucesivas modificaciones introducidas a lo largo de la historia sobre el tributo, habían hecho que perdiera su capacidad para alcanzar de forma eficaz los objetivos propuestos.

Por ello, sorprende que en el breve transcurso de tiempo desde esta eliminación el nuevo Real Decreto Ley restablezca el gravamen sobre este tributo, fundamentándolo en la necesidad de asegurar la estabilidad de la economía y favorecer la recuperación y el empleo y resultando esencial la aplicación del principio de equidad para que haya una mayor contribución a la salida de la crisis por parte de quienes tienen una mayor capacidad económica.



I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio

Asimismo la norma enuncia que, mediante el incremento sustantivo del límite para la exención de la vivienda habitual, así como el mínimo exento que se venía aplicando en el impuesto antes de 2008, se pretende excluir del gravamen a los contribuyentes con un patrimonio medio -concepto económico indeterminado-, para así lograr una mejor distribución de la renta y de la riqueza, complementando, en estos momentos de especiales dificultades presupuestarias, el papel que desempeñan el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin haber procedido para ello, como parece más lógico, a una reforma sustancial del tributo.

Por otro lado, cabe destacar que el Impuesto sobre el Patrimonio sigue siendo un tributo cedido a las Comunidades Autónomas y éstas, dotadas a su vez de cierta capacidad normativa, pueden regular los mínimos de exención y las tarifas, que se sustituyen en cada Comunidad Autónoma a las establecidas en la norma estatal, así como las deducciones y bonificaciones que consideren, modificando las establecidas en la normativa estatal y siendo aplicables siempre con posterioridad a éstas.

Esto supone que podrían darse importantes diferencias en la tributación atendiendo a la Comunidad Autónoma en la que resida habitualmente un contribuyente.

Teniendo en cuenta lo anterior, a continuación se detallan las medidas contenidas en el citado Real Decreto-Ley 13/2011, de 16 de septiembre:

I. **Ámbito temporal**

El Impuesto sobre el Patrimonio, se ha restablecido para los ejercicios 2011 y 2012 mediante la supresión de la bonificación del 100 por cien de la cuota íntegra estatal.

A su vez, y con efectos 1 de enero de 2013, se vuelve reintroducir una bonificación del 100 por cien de la cuota íntegra estatal del impuesto, aplicable tanto a los sujetos pasivos con obligación personal como a los sujetos pasivos con obligación real.

En definitiva se trata del restablecimiento temporal de un impuesto para los ejercicios 2011 y 2012.

II. **Obligación de presentar declaración**

Los sujetos pasivos en los que concurra alguna de las siguientes situaciones estarán obligados a presentar declaración por este impuesto:

- a. Los sujetos pasivos cuya cuota tributaria resulte a pagar.
- b. Los sujetos pasivos que, aun no teniendo cuota a ingresar, tengan un valor total de bienes o derechos a los efectos de este tributo que resulte superior a 2.000.000 Euros.



I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio

Estos sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en la declaración, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

Interesa resaltar la importancia de declarar y consignar correctamente cuantas exenciones sean aplicables en el impuesto (y, en particular, la exención por la *empresa familiar*), para aquellos sujetos pasivos que, aun no teniendo cuota a ingresar (como por ejemplo los residentes en la Comunidad Autónoma Madrid por estar bonificada la cuota en el 100%) tuvieren un valor de sus bienes y derechos superior a 2 millones de Euros. Y resaltamos la importancia de consignar la exención de empresa familiar pues ésta, al margen de operar sólo cuando es formalmente declarada, es presupuesto previo y necesario para la posible aplicación de bonificaciones estatales o autonómicas en una hipotética futura transmisión lucrativa intervivos (donación) o mortis causa (herencia).

III. Mínimo exento

Tanto los contribuyentes sujetos a obligación personal como los contribuyentes por obligación real podrán aplicar el mínimo exento de 700.000 Euros a efectos de determinar la base imponible sujeta a tributación. Con anterioridad, dicho mínimo general ascendía a 108.182,18 Euros.

Hay que tener en cuenta, como novedad destacable que, a diferencia de la anterior regulación, el mínimo exento resulta igualmente aplicable a los sujetos pasivos por obligación real de contribuir, es decir, a los no residentes.

La cuantía del mínimo exento de importe 700.000 € será de aplicación para los no residentes y para los contribuyentes residentes en Comunidades Autónomas que no hubiesen establecido en su norma autonómica su propio mínimo exento. Si, por el contrario, la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente hubiera establecido su propio mínimo exento, éste será de aplicación en lugar del establecido con rango estatal, y ello aunque el mínimo exento autonómico sea de cuantía inferior al estatal.

Las Comunidades Autónomas de Madrid, Valencia, Extremadura, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, Islas Canarias y Cantabria, están en este caso y sus mínimos exentos, de obligada aplicación, se sitúan en la horquilla de los 110.000 €, siendo esperable que antes del 31 de diciembre de 2011 modifiquen sus normas autonómicas equiparándolas con la norma estatal pues, de lo contrario, sus residentes se verán notablemente perjudicados.



I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio

Asimismo, cabe destacar que en la actualidad las Comunidades de Madrid y Navarra tienen regulada y en vigor una bonificación autonómica del 100 por cien de la cuota íntegra del impuesto.

Adicionalmente, los territorios forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya derogaron las leyes que regulaban el Impuesto sobre el Patrimonio, por lo que en los citados territorios, salvo una reforma de la normativa aplicable, los residentes fiscales en ellas no estarán obligados al pago del impuesto en los ejercicios 2011 y 2012.

IV. Exención vivienda habitual

Se incrementa hasta 300.000 Euros la exención de la vivienda habitual, anteriormente fijada en 150.253,03 Euros. La determinación del concepto de vivienda habitual se efectuará de acuerdo con lo establecido en la norma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

V. Base imponible

Mencionar que no se introducen cambios adicionales a los ya mencionados en la forma de determinar la base imponible del impuesto, manteniéndose el anterior esquema de tributación, en virtud del cual, los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir (los residentes) tributan por su patrimonio total neto (descontando del mismo las cargas gravámenes, deudas y obligaciones que procedan) y los sujetos pasivos por obligación real (los no residentes) tributan únicamente por el patrimonio neto que se entienda localizado en España a estos efectos.

En este sentido, cabe recordar que, al igual que sucedía con la normativa anterior, al tratarse de un régimen de tributación individual que no contempla la tributación conjunta, tanto el límite exento general, como la exención por vivienda habitual individual, anteriormente mencionados, se computan por contribuyente (persona física) a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto.

VI. Representantes de los sujetos pasivos no residentes

Los sujetos pasivos no residentes en territorio español deberán de nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por el Impuesto sobre el Patrimonio, en los siguientes supuestos:

- a. Cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o,
- b. Cuando, por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria.



I. Norma del trimestre: Impuesto de Patrimonio

Dicho nombramiento, debidamente acreditado, deberá ser comunicado antes del fin del plazo de declaración del impuesto. El incumplimiento de esta obligación constituirá una infracción tributaria grave sancionable con una multa pecuniaria fija de 1.000 Euros.

Asimismo, se restablece la responsabilidad solidaria por este impuesto del depositario o gestor de los bienes o derechos de los no residentes, por aquellos bienes o derechos depositados o cuya gestión tenga encomendada, todo ello en los términos previstos en el artículo 42 de la Ley General Tributaria.

VII. **Bonificación de Ceuta y Melilla**

Se establece una bonificación del 75 % de la cuota íntegra del impuesto correspondiente a los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que estén situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta, Melilla y sus dependencias, aplicable para los residentes en dichas ciudades, exceptuándose el requisito de residencia para los valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social en las citadas Ciudades o cuando se trate de establecimientos permanentes situados en las mismas.

VIII. **Deducciones Autonómicas**

Finalmente, señalar que ante el resurgimiento temporal de este impuesto las Comunidades Autónomas, en el ámbito de sus competencias, podrán establecer deducciones de la cuota que deberán resultar compatibles con las establecidas por el Estado, sin que puedan suponer su modificación, siendo de aplicación posterior a las deducciones estatales.



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

- **CONTRABANDO.** *Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando (BOE de 1 de julio de 2011).*

La Ley tiene como objetivo adaptar la tipificación del delito que se cometa en el comercio fraudulento de determinadas armas, productos o tecnologías a su actual regulación en nuestro Derecho y a los compromisos internacionales asumidos por España. Pueden ser sujetos activos tanto las personas físicas como las jurídicas.

Respecto de los importes que delimitan el **ilícito penal del administrativo** varían en función del bien objeto de la acción. Así, se fijan en 150.000 euros con carácter general, 50.000 euros para determinados bienes (bienes de patrimonio histórico, determinada flora y fauna, material de defensa, etc) y 15.000 euros respecto al tabaco. Se mantiene el ilícito penal cuando los delitos se cometen a través de organización o sean relativos al tráfico de drogas, armas, agentes químicos, etc.

El delito puede llegar a consumarse aunque no exista dolo, bastando la **imprudencia grave**.

- **AUDITORÍA.** *Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditorías de Cuentas (BOE de 2 de julio de 2011).*

Ante la dispersión normativa sobre la materia, contenida fundamentalmente en las leyes 19/88 y 12/2010, pero complementadas por muchas otras, esta norma pretende ofrecer, en un **texto sistemático y unificado**, la normativa aplicable a la actividad de auditoría de cuentas, regularizando, armonizando y aclarando los textos antiguamente en vigor que se refunden.

La norma regula cuestiones tales como el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas, la auditoría de cuentas consolidadas, establece los requisitos de acceso e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, regula el régimen de independencia de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, las causas de incompatibilidad aplicables o la responsabilidad civil en el ejercicio de la actividad de auditoría.

- **ADMINISTRATIVO.** *Ley 18/2011, de 5 de julio, reguladora del uso de las tecnologías de la información y la comunicación en la Administración de Justicia (BOE de 6 de julio de 2011).*

Con esta ley, que entró en vigor el 7 de julio de 2011, se pretende regular la utilización de las tecnologías de la información por parte de los ciudadanos y profesionales en sus



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

relaciones con la Administración de Justicia y en las relaciones de esta última con el resto de Administraciones y organismos judiciales, así como agilizar la tramitación de los procedimientos y eliminar ciertas cargas que tiene el acceso al sistema de justicia.

Asimismo, también se regula la **sede judicial electrónica**, siendo aquella dirección electrónica disponible para los ciudadanos a través de redes de telecomunicaciones cuya titularidad, gestión y administración corresponde a cada una de las Administraciones competentes en materia de justicia.

Otra de las novedades que incluye es la regulación del **expediente judicial electrónico**, como conjunto de documentos electrónicos correspondientes a un procedimiento judicial.

- **MEDIDAS ANTICRISIS. Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa (BOE 7 de julio de 2011)**

El presente Real Decreto-ley, que entró en vigor el 8 de julio de 2011 salvo en lo relativo a la inspección técnica de edificios que entrará en vigor el 1 de julio de 2012, incorpora una serie de medidas cuya finalidad es ayudar a paliar los efectos de la crisis tanto en deudores hipotecarios como en pequeñas empresas.

Las modificaciones más importantes introducidas por la norma se detallan a continuación:

- Deudores hipotecarios: Se eleva el umbral de **inembargabilidad** cuando el precio obtenido por la venta de la vivienda habitual hipotecada en un procedimiento de ejecución hipotecaria sea insuficiente para cubrir el crédito garantizado. Así, para los deudores hipotecarios, el mínimo inembargable se eleva hasta el 150% del SMI y un 30% adicional por cada familiar de su núcleo que no perciba ingresos superiores a dicho SMI.
- Ejecuciones hipotecarias: En caso de ejecución hipotecaria, la adjudicación al acreedor del inmueble hipotecado en un procedimiento de subasta, nunca podrá hacerse por un valor inferior al **60 % del valor del inmueble**, incrementándose así en un diez por ciento dicho valor. Respecto del procedimiento de subasta, el depósito exigido para pujar se reduce al 20 %.
- Morosidad y gasto de las entidades locales: Como continuación del Real Decreto-ley 5/2009, dirigido a facilitar a las Entidades locales el saneamiento de deudas pendientes de



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

pago con empresas y autónomos, se regula la posible **concertación de crédito** por aquéllas para dar cumplimiento a sus obligaciones comerciales, en el marco de una línea financiera que instrumentará el Instituto de Crédito Oficial.

Se establecen, además, criterios orientadores de techos de gasto de las entidades locales en el marco de la normativa de estabilidad presupuestaria.

- Modificación del IRPF: Estarán **exentas las ganancias patrimoniales** obtenidas de la transmisión de acciones o participaciones producto de la inversión en proyectos impulsados por emprendedores, siempre que dicha inversión se realice:
 - directamente por persona física.
 - Tan solo respecto de ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de acciones o participaciones cuyo valor de adquisición no exceda de 25.000 euros anuales o bien de 75.000 euros por entidad durante los 3 años posteriores a su constitución.
 - El tiempo de permanencia de los valores en el patrimonio del contribuyente sea superior a 3 o inferior a 10 años.
- Medidas de seguridad jurídica en el sector inmobiliario: SE confirma la ya existente regla que establece que el **silencio administrativo**, en supuestos de adquisición de facultades o derechos que contravengan la ordenación territorial o urbanística, se considera como negativo.
- Rehabilitación de edificios: Se establece la **obligatoriedad de la inspección técnica de edificios**, en municipios cuya población sea superior a 25.000 habitantes salvo que las Comunidades Autónomas fijen otros estándares poblacionales y en aquéllos que las Administraciones incluyan en las áreas o los entornos metropolitanos que delimiten, con el objeto de conseguir la adaptación del parque de viviendas a unos requisitos de calidad homogéneos.
- Medidas de seguridad jurídica en el sector inmobiliario:
 - Se establece el silencio positivo administrativo para determinados actos cuyos procedimientos se inician a solicitud del interesado, sin que se haya notificado resolución expresa en plazo.
 - Respecto de medidas de protección registral, se establece la obligación a los Ayuntamientos de proporcionar información al Registrador de la Propiedad acerca



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

de la posible situación litigiosa en la que se pueda encontrar un inmueble así como de expedientes que puedan suponer la imposición de multas o demolición de la propiedad.

- Respecto de los requisitos de obras nuevas terminadas, para su inscripción deberá acreditarse la obtención de la licencia de primera ocupación.
- Se establece una nueva autorización administrativa para inscribir el régimen de propiedad horizontal de los complejos inmobiliarios, con el objeto de impedir el acceso al Registro de la Propiedad de adquisiciones que no se correspondan con la normativa urbanística o con las licencias preceptivas. Se trata de evitar ventas de bienes de este tipo que no observen la legislación autonómica.
- Se permite el acceso al Registro de la Propiedad de los edificios fuera de ordenación.

▪ **CIVIL. Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil (BOE del 22 de julio de 2011)**

A través de la nueva ley del Registro Civil, que entrará en vigor el 22 de julio de 2014, se rompe con el tradicional sistema registral dividido en secciones (nacimientos, matrimonios, defunciones, tutelas y representaciones legales), estableciendo un nuevo **sistema personal** dónde se incluye toda la información relativa a la persona, identificada mediante un código personal.

La llevanza del Registro Civil, será a cargo de funcionarios públicos distintos de los integrantes del poder judicial, que gestionaran la llevanza de un Registro Civil único para toda España, informatizado y accesible electrónicamente. De esta manera, y a través del principio de universalidad en el acceso, el ciudadano será eximido de acudir presencialmente a las oficinas del Registro para obtener la información requerida. Sin embargo, la facilidad de acceso que se establece a través de la presente ley, en nada afectará al derecho a la intimidad de la persona, la cual deberá autorizar que los datos sean facilitados a terceros, ya que sólo a su titular pertenecerán. En este sentido, el régimen de publicidad se llevará a cabo a partir de la certificación electrónica y el acceso a la administración a la información registral.

La nueva organización territorial pasa por una Oficina General por cada Comunidad o Ciudad Autónoma y otra más por cada 500.000 habitantes, al frente de la cual se encontrará un Encargado, siendo la Dirección General de los Registros y del Notariado el centro superior directivo, consultivo y responsable último del Registro Civil.

La ley introduce el controvertido final de la **prevalencia del apellido paterno** sobre el materno. Si bien la ley no es novedosa en este sentido respecto de la igualdad de género,



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

pues anteriormente se posibilitaba a los progenitores alterar el orden de los apellidos, sí lo es en cuanto que ahora los progenitores deberán comunicar al Encargado del Registro dicho orden y, en caso de no llevarlo a cabo, será el citado Encargado el responsable de determinar el orden de los apellidos atendiendo al interés del menor.

▪ **MERCANTIL. Ley 21/2011, de 26 de julio, de dinero electrónico (BOE de 27 de julio de 2011).**

La ley de dinero electrónico que sigue a la Directiva 2009/110/CE, y que entra en vigor el 28 de julio de 2011, responde al propósito de estimular la competencia y abrir el sector de la emisión de dinero electrónico a instituciones distintas de las bancarias, permitiendo la creación de un nuevo tipo de entidades, las **entidades de dinero electrónico**, que se someten a un régimen de autorización, registro y supervisión administrativa.

En dicha ley, se persigue la seguridad jurídica de este actividad comercial, estableciendo una definición legal de dinero electrónico, según la cual *“se entiende por dinero electrónico todo valor monetario almacenado por medios electrónicos o magnéticos que represente un crédito sobre el emisor, que se emita al recibo de fondos con el propósito de efectuar operaciones de pago según se definen en el artículo 2.5 de la Ley 16/2009, de 13 de noviembre, de servicios de pago, y que sea aceptado por una persona física o jurídica distinta del emisor de dinero electrónico”*.

Se abre la posibilidad de que las entidades de dinero electrónico realicen otras actividades económicas, además de la emisión de dinero electrónico con la prohibición para las mismas de captar depósitos u otros fondos reembolsables del público.

Respecto del régimen de emisión y reembolso del dinero electrónico:

- Se establece la obligación de emitir dinero electrónico por su valor nominal,
- Se prevé la posibilidad de que el titular de dinero electrónico solicite y obtenga el reembolso, en cualquier momento y por su valor nominal.
- Se prohíbe la concesión de intereses o de cualquier otro beneficio que esté asociado al tiempo durante el cual el titular del dinero electrónico mantiene éste.



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

- **MERCANTIL.** *Ley 25/2011, de 1 de agosto, de reforma parcial de la Ley de Sociedades de Capital y de incorporación de la Directiva 2007/36/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de julio, sobre el ejercicio de determinados derechos de los accionistas de sociedades cotizadas (BOE del 2 de agosto de 2011).*

Con la presente ley, que entró en vigor el 2 de octubre de 2011, se pretende la reducción del coste de organización y funcionamiento de las sociedades de capital, la supresión de determinadas diferencias entre Sociedades Anónimas (S.A.) y las Sociedades de Responsabilidad Limitada (S.L.), así como la regulación de determinados derechos de los accionistas de las sociedades cotizadas.

Entre las novedades que introduce la Ley, destacan:

- Respecto de la **convocatoria de la junta general de socios**, la supresión de la obligación de publicar la convocatoria en el BORME y en un diario de gran circulación de la provincia donde tenga el domicilio social la compañía siempre que ésta disponga de página WEB y con la excepción de sociedades con acciones emitidas al portador o para las sociedades cotizadas, donde si se mantiene dicha obligación.
- Se establece un **derecho de separación** a favor del socio que hubiera votado a favor de la **distribución de los beneficios** sociales para el caso de que la junta general no acordara la distribución como dividendo de, al menos, un tercio de los beneficios propios de la explotación del objeto social obtenidos durante el ejercicio anterior, que sean legalmente repartibles.
- Respecto de la **disolución de las S.A.** se exige la obligación de publicar dicha disolución en un diario de gran circulación del lugar del domicilio social.
- Respecto del **periodo de liquidación** de la S.A. se suprime la obligación de publicar en el B.O.R.M.E. el “estado anual de cuentas” que se venía exigiendo hasta ahora, así como la obligación de vender los inmuebles de la sociedad en pública subasta.
- Los estatutos podrán prever dos posibles **formas de organización del órgano de Administración**, de manera que no será necesario para los socios seguir un sistema de modificación de estatutos, para elegir entre uno u otro sistema.
- Respecto del **derecho de información de los accionistas** en relación las juntas generales, los estatutos podrán fijar un porcentaje menor al 25 % del capital social (pero siempre al 5 %) para solicitar información sin que ésta pueda ser denegada.



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

- Respecto del **derecho de los accionistas de las sociedades cotizadas**, la ley 25/2011 consagra la igualdad de trato para todos los accionistas, se establecen normas especiales para la participación en las juntas generales por medio de representante, destacando la regulación específica del conflicto de intereses del representante y se establecen algunas especialidades sobre la votación en las juntas generales.

▪ **MEDIDAS FISCALES Y PRESUPUESTARIAS.** *Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para (BOE 20 de agosto).*

El 20 de agosto entró en vigor este Real Decreto-Ley, cuya finalidad primordial es la de introducir medidas fiscales y presupuestarias para la consecución de los objetivos de reducción de déficit público.

A dicho efecto se introducen, entre otras, medidas que persiguen la reducción del gasto público, a través de la racionalización del gasto sanitario y el incremento de los ingresos fiscales vía Impuesto sobre Sociedades.

Si bien las medidas tributarias introducidas en el Real Decreto se abordaron en un “Avance normativo” elaborado por este Despacho en su día, no obstante, creemos oportuno reseñar alguna de las novedades introducidas por su inmediato efecto.

Se modifica el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades en los siguientes aspectos:

- Se eleva temporalmente, para los ejercicios 2011, 2012 y 2013, el porcentaje de cálculo de los pagos fraccionados que deben realizar las grandes empresas que facturan más de veinte millones de euros (se eleva al 24%), aunque de hecho dicha elevación es más notable en el caso de aquellas cuya cifra de negocios anual supera la cifra de sesenta millones de euros (se eleva al 27%).
- Se establecen límites de aplicación temporal a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores, distinguiendo nuevamente entre las empresas con facturación superior a los veinte y sesenta millones de euros (sólo se permite compensar la base imponible previa a la compensación en un 75% y 50% respectivamente).
- Se extiende el plazo máximo para la compensación de bases imponibles negativas de quince a dieciocho años para todo tipo de entidades.



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

- Se establece un límite, también de aplicación temporal, a la deducción del fondo de comercio financiero, que durante los ejercicios 2011, 2012 y 2013 podrá deducirse a un ritmo inferior al habitual (se reduce al 1%) pero que no impedirá la deducción definitiva de esas cantidades en un momento posterior.

Adicionalmente, con vigencia exclusiva hasta el 31 de diciembre de 2011, las entregas de inmuebles destinados a vivienda se beneficiarán de la tributación al tipo superreducido del 4% en lugar del 8% habitual.

- **LABORAL. Real Decreto-ley 10/2011, de 26 de agosto, de medidas urgentes para la promoción del empleo de los jóvenes, el fomento de la estabilidad en el empleo y el mantenimiento del programa de recualificación profesional de las personas que agoten su protección por desempleo (BOE 30 de agosto de 2011).**

La presente norma que entró en vigor el 31 de agosto de 2011, introduce varias novedades laborales. En primer lugar, crea el **contrato para la formación y el aprendizaje**, que según el mismo cuerpo legal tendrá por objeto “*la cualificación profesional de los trabajadores en régimen de alternancia de actividad laboral retribuida en una empresa con actividad formativa recibida en el marco del sistema de formación profesional para el empleo o del sistema educativo*”. A través de este contrato, se reducen las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes en un 75 % o 100 % en función de la plantilla de la empresa. Asimismo, se reducirá el 100 % de las cuotas de los trabajadores a la Seguridad Social durante toda la vigencia del contrato, incluida la prórroga.

Por otro lado, se prorroga el programa de recualificación profesional de las personas que agoten su protección por desempleo en 6 meses.

- **CONSTITUCIÓN. Reforma del artículo 135 (BOE 27 de septiembre de agosto de 2011).** La reforma persigue garantizar el principio de estabilidad presupuestaria, vinculando a todas las Administraciones Públicas en su consecución.

El artículo 135 de la Constitución Española queda redactado como sigue:

“1. Todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

2. El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros.



II. Novedades legislativas julio-septiembre 2011

Una ley orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario.

3. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

4. Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.

5. Una ley orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:

- a) La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.*
- b) La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.*
- c) La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.*

6. Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva.”



III. Apuntes Prácticos

Gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido a devolver

Existen multitud de empresarios que son titulares de dos o más empresas que operan bajo diferentes formas jurídicas. Además, es tónica habitual que, en un mismo grupo se sociedades, en varios meses/trimestres (en función del periodo de liquidación de cada entidad) pueda darse el caso que la empresa “A” tenga una cuota de IVA a ingresar y las empresas “B” y “C” cuotas de IVA a devolver.

Cuando se presenta esta situación, desde un punto de vista financiero del grupo de entidades, en la que se debe ingresar el IVA de alguna de las entidades y solicitar la devolución de otras, una solución práctica sería la adscripción por parte del grupo al Régimen Especial de Grupo de Entidades del IVA. A grandes rasgos, bajo el cumplimiento de una serie de requisitos, este régimen permitirá agrupar las declaraciones de IVA de dos o más empresas agregando los resultados de todas las declaraciones. Por lo que la cuota de IVA a ingresar de la empresa “A” se compensaría con las cuotas a compensar de las empresas “B” y “C”.

El Régimen Especial del Grupo de entidades de IVA se puede aplicar en dos modalidades, la simplificada (en la que únicamente se agregan las declaraciones de IVA de las entidades del Grupo) o la de consolidación, siendo necesario realizar un análisis de las actividades del grupo para concluir sobre cuál es el más conveniente.

En caso que la situación que estuviera produciendo fuera que las liquidaciones del IVA de una empresa resultasen cuotas a devolver, desde el año 2009 se dispone de un mecanismo para favorecer la liquidez de las empresas, como excepción al sistema general de devolución (la solicitud final de cada ejercicio), denominado Régimen de Devolución Mensual.

Este régimen especial del IVA, ofrece la posibilidad de solicitar la devolución del saldo de IVA a favor del sujeto pasivo al final de cada período de liquidación del tributo, coincidente con el mes natural, sin necesidad de esperar a la liquidación correspondiente al último período de liquidación del año, pero perdiendo la posibilidad de compensar las cuotas de IVA no deducidas en las siguientes declaraciones.

Antes de acogerse al citado Régimen de Devolución Mensual del IVA, deberá valorarse si se accede a una ventaja significativa en términos de liquidez comparado con el régimen general y tomar en consideración las obligaciones formales adicionales asociadas al régimen.

Por último señalar, que este sistema de devolución mensual también es aplicable a entidades acogidas al régimen especial del grupo de entidades mencionado anteriormente.



III. Apuntes Prácticos

¿Qué tipo de bienes se pueden aportar a una Sociedad?

Las aportaciones a capital a una sociedad (ya sea en su constitución o en una ampliación de capital), que es uno de los medios por los que se una persona, física o jurídica, se convierte en socia de otra o aumenta su participación en la misma, puede hacerse en dinero o en especie.

Mediante esa aportación, el aportante entrega a la sociedad la cantidad de dinero o el bien en cuestión, y recibe, a cambio, vía emisión de capital (en constitución o ampliación), acciones o participaciones de la sociedad receptora. La aportación se entiende realizada a título de propiedad, salvo que expresamente se estipule de otro modo, lo que, obviamente, incide en su valoración.

Nótese la diferencia con una compraventa pues, en ésta, una persona (que podía ser socio previo o no) entrega dinero u otros bienes a otro socio, no a la sociedad (salvo venta de autocartera), a cambio de acciones o participaciones de esta última. La sociedad no adquiere nada ni ve modificado su capital social o patrimonio, es un simple tercero pese a que se negocien sus acciones o participaciones.

No pueden ser objeto de aportación ni el trabajo ni los servicios, sin perjuicio de que la obligación de que un socio trabaje en la sociedad o le preste servicios pueda establecerse a través de las llamadas prestaciones accesorias.

Si la aportación consiste en dinero, la escritura debe contener una certificación de su depósito a nombre de la sociedad receptora en una entidad de crédito.

Si la aportación es no dineraria (muebles, inmuebles, créditos, derechos, participaciones o acciones de otras sociedades, etc.), deben describirse y valorarse.

La valoración no puede ser arbitraria o ilusoria pues, si se trata de una sociedad anónima (salvo escasas excepciones), la aportación habrá de ser objeto de un informe elaborado expertos independientes, sin que el valor que se dé a la aportación en la escritura por el aportante pueda ser superior a la valoración realizada por los expertos.

En el caso de Sociedades Limitadas el informe deberá ser emitido por los administradores, quienes responderán por la diferencia entre la valoración que hubiesen realizado y el valor real de las aportaciones.

Recordar por último que, con independencia de los bienes que se aporten, desde el 4 de diciembre de 2010, tanto las ampliaciones de capital como las aportaciones de los socios a favor de sociedades que no supongan ampliación de capital de las mismas, son operaciones exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Operaciones Societarias.



III. Apuntes Prácticos

La incertidumbre impositiva en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

En los últimos tiempos se viene desarrollando un intenso debate político respecto al mantenimiento de gravamen en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD) para las transferencias de patrimonio entre los familiares más directos, esto es, de padres e hijos. El debate se ha alimentado en dos posiciones contrarias y excluyentes: una aboga por su definitiva supresión, frente a otra que proclama su mantenimiento como mecanismo de redistribución de la riqueza dentro sistema fiscal español.

En líneas generales, el papel que desempeña el ISD en nuestro sistema tributario cumple un doble cometido: i) representa una forma de financiación de las Administraciones Públicas; y, ii) es un complemento y norma de cierre del sistema tributario español en materia de imposición de las rentas obtenidas.

En la actualidad, la recaudación, gestión e inspección de este impuesto, que tiene carácter estatal, se encuentran cedidas a las Comunidades Autónomas, teniendo las mismas, a su vez, cierta capacidad normativa para crear sus propias reducciones y bonificaciones aplicables a los residentes de su Comunidad.

En el desarrollo de dichas competencias podemos encontrar diferencias de gravamen muy sustanciales en el tratamiento de las transmisiones mortis causa (herencia) e inter vivos (donación) entre las distintas Comunidades Autónomas, resultando que el gravamen efectivo por este impuesto, dependiendo de la Comunidad Autónoma que esté facultada para su exacción, puede ser absolutamente diferente. Así la transferencia de un patrimonio de padres a hijos puede llegar a quedar sujeta a un tipo máximo de tributación del 34% en algunas comunidades, frente a otras donde prácticamente no existe gravamen por este impuesto.

Ante la situación económica actual y el delicado endeudamiento de las Administraciones Públicas, hay algunas voces que apuntan la posibilidad de que, dentro del endurecimiento generalizado del sistema impositivo español, las Comunidades Autónomas se vean obligadas a iniciar una carrera de recortes limitaciones o incluso eliminaciones de las bonificaciones existentes actualmente en este impuesto en las transmisiones de padres a hijos.

En tal contexto resulta relevante plantearse la posibilidad, anticipar el hecho imponible, planificando la realización de una transferencia intervivos por donación de todo o parte del patrimonio de los padres a los hijos en aquellas Comunidades Autónomas que hoy tienen unos tipos de tributación de carácter testimonial por este impuesto.



III. Apuntes Prácticos

El freno a la formalización de estas operaciones por parte del donante suele venir de la creencia de que con ello se produce una pérdida de control total y absoluto de los bienes que transfiere. Frente a ello, debemos recordar que existen figuras civiles que, a través de una adecuada planificación, y en función de los bienes donados, permiten evitar esa falta de control sobre los bienes transferidos, reservando ciertas facultades al donante o permitiendo la revocación de la donación efectuada.

4QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 3 – 2011

S · U · M · M · A

4QUATRO

SUMMA 4 ASESORES LEGALES Y TRIBUTARIOS, S.L.P.

Calle Almagro 31, 5º derecha. 28010 Madrid

Teléfono 91 1102100 - Fax 91 3910082 – www.summa4.es